# مدى تعارض المصالح في عمل الهيئات الشرعية

ورقة مقدمة من

**عبد الستار علي القطان**

إلـــــى

**المؤتمر الثامن للهيئات الشرعية**

**المنعقد في البحرين في الفترة ١٨/١٩/٥/٢٠٠٩ م**

**نسخة قيد التنقيح**

# تقديم

بسم الله، والحمد لله، والصلاة والسلام على خاتم رسل الله سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وجميع من اتبعه ونصره وأيده وولاه.

تستحق هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية ( AAOIFI ) الثناء والتقدير على إدراج موضوع " **مدى تعارض المصالح في عمل هيئات الرقابة الشرعية**" ضمن موضوعات المؤتمر الثامن للهيئات الشرعية.

وهذا الثناء والتقدير نابع من سعادتنا بادراك الهيئة الموقرة لأهمية هذا الموضوع ، وشجاعتها في طرحه للمناقشة العلنية على الرغم من حساسيته البالغة، خاصة في هذا التوقيت الذي لا يزال يشهد ارتدادات الهزة المالية التي عصفت بالعالم أجمع، وما تبعه من تسليط الغرب الأضواء على التمويل الإسلامي ودراسة مدى صلاحية الأسس التي يقوم عليها لإصلاح الخلل الذي أصاب الصناعة المالية العالمية وأودى بها إلى الهاوية.

وهذا المسلك المهني الرصين ليس بمستغرب على هيئة المحاسبة ( AAOIFI ) التي آلت على نفسها مبكرا أن تتصدى لأدق الموضوعات وأكثرها أهمية عبر مؤتمراتها السنوية الشرعية منها والفنية.

والشكر كل الشكر إلى جميع أصحاب الفضيلة السادة العلماء أعضاء هيئات الرقابة الشرعية الذين ما فتئوا يقدمون عصارة فكرهم وجهدهم لتطوير عمل المؤسسات المالية الإسلامية، وتطوير أساليب ممارستهم لعملهم في الرقابة على هذه المؤسسات ومراجعته وتصويبه وسد ثغراته من أجل الوصول إلى أفضل صيغ الممارسة المهنية لعمل هيئات الرقابة الشرعية.

وهذا بحمد الله تعبير عن الواجب الديني والشرعي في تبني الإسلام وأحكامه ومبادئه السامية قولا وعملا في جميع مناحي الحياة، ومنها إتقان العمل بما يرضي الله ويستوجب محبته لعبده. ولا يحصل الإتقان إلا بالبحث الجاد والدائم عن كل ما من شأنه تطوير العمل والممارسة المهنية. فجزى الله خيرا كل من يساهم بجهد في هذا السبيل.

وإنني إذ اكتب هذه الورقات في موضوع **مدى تعارض المصالح في عمل هيئات الرقابة الشرعية** لأرجو الله تعالى أن تساهم في دعم وتطوير المسيرة الراشدة لهيئات الرقابة الشرعية.

## التعريف

يمكن تعريف " **تعارض المصالح** " بالحالة التي تتأثر فيها موضوعية واستقلالية متخذ القرار – موظفا أو غيره – بمصلحة شخصية مادية أو معنوية تهمه شخصيا أو أحد أقاربه أو أصدقائه المقربين. أو عندما يتأثر أداؤه للوظيفة باعتبارات شخصية مباشرة أو غير مباشرة.

وقد يكون هذا **التعارض** فعليا أو محتملا أو ظاهريا، وينشأ **التعارض الظاهري** في المصالح حين لا تؤثر المصلحة بالضرورة في الموظف بالذات وإنما قد تؤدي إلى تشكك الآخرين في مدى موضوعية الموظف. وأما **التعارض المحتمل** فإنه ينشأ حين توجد مصلحة تجعل من أي شخص عاقل غير واثق من ضرورة أو عدم ضرورة الإبلاغ عنها.

ومما تقدم يظهر أن تعارض المصالح **حالة** تنشأ للموظف في **ظروف معينة** تؤدي إلى **التشكك في نزاهته وأمانته** أثناء أدائه لعمله، وقد تنشأ هذه الحالة **قبل** تعيين الموظف مما يحول دون توظيفه ابتداء، كما قد تنشأ **بعد** تعيينه مما يستدعي قيام الموظف بالإفصاح عن مصالحه أثناء تأدية العمل والتي قد تتطلب توقفه عن أداء العمل وإيكاله لغيره.

## الأساس الشرعي لدرء حالة تعارض المصالح

الأساس الشرعي لاجتناب حالة " **تعارض المصالح**" هو **التقوى** بمفهومها الشامل ، فتقوى الله تعالى أساس كل فضيلة ومجمع الأخلاق ورأس القيم، وعليها تدور الشريعة وأحكامها، وبها يتحصل للعبد رضا الخالق والخلق، وبدونها يهوي في ضلالات الدنيا وتزل قدمه في الآخرة.

وكلما كان العبد بعيدا عن الشبهات، كان لله أتقى وأقرب، وكلما حام حول الشبهات، كان للحرام أقرب، وفرصة تلبسه به أكبر. ولذا أمرنا النبي صلى الله عليه وسلم بالابتعاد عن الشبهات درءا للوقوع في المحرمات، فقال صلى الله عليه وسلم في الحديث المشهور: " **فمن اتقى الشبهات استبرأ لدينه وعرضه ، ومن وقع في الشبهات وقع في الحرام**".(١)

---

(١) . رواه مسلم في كتاب المساقاة باب اخذ الحلال وترك الشبهات رقم ٢٩٩٦

ولا شك أن استفادة الشخص من المنصب الذي يشغله من أجل تحصيل مصالح شخصية مادية أو معنوية، سلوك تشوبه الشبهات الكثيرة، بل ربما وصل إلى حد الولوج في المحرمات، وهو ما يتنافى مع تقوى الله عز وجل.

وقد جاءت نصوص عديدة في الشريعة الإسلامية تحذر من خطورة الاستفادة من المنصب، كالنهي عن **الرشوة وهدايا العمال**. ومما ورد في هذا الشأن حديث ابن اللتبية المشهور حيث قال صلى الله عليه وسلم : " **أما بعد فاني استعمل الرجل منكم على العمل مما ولاني الله فيأتي فيقول هذا لكم وهذا هدية أهديت لي ، أفلا جلس في بيت أبيه وأمه حتى تأتيه هديته.**"(١) وقوله صلى الله عليه وسلم: "**هدايا العمال غلول**".(٢) ولذا اشتهر عن الخلفاء الراشدين رضوان الله تعالى عليهم عنايتهم في اختيار موظفي الدولة والولاة، ومتابعتهم ومراقبة أدائهم . وقد كان عمر بن الخطاب مضرب المثل في ذلك، حتى أثر عنه أنه قال لمن حوله ذات مرة: " **إذا استعملت عليكم خير من أعلم ثم أمرته بالعدل أكنت قضيت ما علي؟ قالوا: نعم، قال: لا، حتى انظر في عمله أعمل بما أمرته به أم لا** ".(٣)

وإذا كان التوقي من حالة " تعارض المصالح" ينضوي تحت التقوى بمفهومها الشامل كما ذكرنا، فانه ينضوي تحت النزاهة والتعفف والمروءة بشكل أدق، وهذه الأخلاق الرفيعة تشكل مع غيرها مكونات التقوى.

"والنزاهة هي المرجع لعدد من السلوكيات المهنية على رأسها اجتناب الارتشاء، وكتمان السر والاستقلال، وعدم التحيز وعدم المداهنة في حال اكتشاف التجاوزات أو المخالفات".(٤) كما إن النزاهة مبدأ يتفق العقلاء على انه من شروط تولى أية وظيفة من الوظائف، خاصة إن كانت الوظيفة في موقع حساس، إذ لا يقبل أي رب عمل مهما كانت ديانته أن يوظف شخصا عرف عنه عدم النزاهة.

---

١ . رواه البخاري في كتاب الحيل باب احتيال العامل ليهدى اليه – رقم ٦٤٦٤

٢ . حديث صحيح – ارواء الغليل

٣ . أخرجه البيهقي في السنن ، كتاب قتال أهل البغي ، باب فضل الإمام العادل، رقم (١٦٤٣٢).

٤ . مسؤولية المراجع وسلوكياته / د عبد الستار أبو غدة – ص ١٥٦.

## الأساس المهني لاجتناب تعارض المصالح

توصل الفكر الإنساني المجرد إلى مجموعة من الأخلاق والمبادئ والقيم اتفقت العقول على أن التزامها يوفر ممارسة سليمة لأي مهنة، ويحقق الدقة والمصداقية المرجوة من أداء المهنة. وهذه الأخلاق والمبادئ انتظمت فيما يطلق عليه " **أخلاقيات المهنة** أو دستور المهنة وهي تسمية عصرية تقابل ما كان يطلق عليه اسم ( **الآداب الشرعية** ) وهي أمور لا يقل التزامها الطوعي أهمية عن الإلزام الرسمي بها".(١)

ومن ثم صار لكل مهنة من المهن أخلاقيات خاصة بها، مع وجود قاسم مشترك عند الجميع يمثل المبادئ والقيم العامة كالأمانة والدقة والمشروعية والكفاية المهنية والموضوعية والاستقلال . ولعل من أشهر المهن التي خطت لنفسها أخلاقيات ودونتها على هيئة مواثيق وقواعد سلوك هي مهنة المحاسبة والمراجعة المالية.(٢)

" وتتضمن قواعد سلوك وآداب مهنة المحاسبة مجموعة من المبادئ تمثل القيم الأخلاقية التي تعتبر بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني، ومجموعة قواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على المحاسب التحلي بها عند ممارسة أعماله وعند تعامله مع زملاء المهنة والعملاء وغيرهم.

والقواعد السلوكية الأخلاقية تنقسم إلى مجموعتين هما:

- مبادئ عامة.
- قواعد أكثر تفصيلا وتخصيصا.

فالمبادئ هي الإطار العام الذي يحكم إعداد القواعد، وكل مبدأ من المبادئ الأخلاقية لمهنة المراجعة استخلص منه ما يسمى " قواعد السلوك" للمهنة، وهي "في كثير من الأحيان تعتبر مكملة ومفسرة لما قد يرد من أحكام عامة في المعايير المهنية. فما قد يرد إجمالا في معايير المراجعة - مثل موضوع الاستقلال -تضع له قواعد سلوك وآداب المهنة أحكاما تفصيلية. كما أن قواعد سلوك وآداب المهنة تتضمن أحكاما تفصيلية لبعض الموضوعات التي لا تتطرق إليها المعايير عادة ".(٣)

وهذه المبادئ والقيم الأخلاقية ليست ابتكارا جديدا بل إنها تعبر حقا عن قيم إسلامية أصيلة مصدرها القرآن والسنة ، فمبادئ الشهادة الصادقة واجتناب شهادة الزور وعدم كتمان الحق والاستقامة والصدق

---

١ . مسؤولية المراجع وسلوكياته / د عبد الستار أبو غدة – ص ١٠٧ بتصرف.

٢ . مثل المواثيق الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين ، والاتحاد الدولي للمحاسبين، وهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية وغيرها.

٣ . قواعد سلوك وآداب المهنة – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

والأمانة والتمسك بالحق والعدل والتحكم في الأهواء وعدم الخيانة والإخلاص في أداء العمل كلها من مكارم الأخلاق التي جاء الإسلام ليتمها".(١)

وباستعراض قواعد السلوك المهني للمحاسبين نجد أن حالة **عدم تعارض المصالح** ترد تحت مبدأ **الموضوعية والاستقلال.**

**والموضوعية هي العدالة والتجرد وعدم الانحياز**، فالموضوعية المطلوبة من المحاسب – على سبيل المثال – " أن يكون عادلا متجردا غير متحيز وأن يتجنب وضع نفسه في موقف **تعارض مصلحته مع مصالح من يقدم لهم الخدمة** وأن يكون مستقلا – في المظهر والمخبر – **وألا ينقاد لتأثير الآخرين** عند تكوينه لأحكامه المهنية وتأديته لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية".(٢)

والاستقلال والموضوعية كلمتان تعبران عن معنى واحد، **فتطلق احداهما ويراد بها الأخرى. وقد يفرق بين الاستقلال والموضوعية**، فيختص الاستقلال بمعنى عدم تأثر المراجع بطريقة وموقع علاقته التعاقدية مع المؤسسة، بينما تختص الموضوعية بمعنى عدم تأثر المراجع بالارتباط بمصالح مع المؤسسة تمنحه الاستفادة الشخصية أو المادية.

وقد اتجه ميثاق أخلاقيات المحاسب إلى الدمج بين المعنيين، ولا بأس في ذلك لأنهما في حقيقة الأمر مرتبطان لا محالة، وكل من تكلم عن **الاستقلالية** تكلم عن **الموضوعية** بالتبعية والعكس صحيح.

وقد دعت قواعد السلوك وآداب المهنة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين المحاسب إلى المحافظة على الحياد والاستقلالية وتجنب كل ما من شأنه أن يؤدي إلى حالة تعارض المصالح، فجاء في باب المبادئ من مذكرة القواعد ما نصه : " تعطى الموضوعية والاستقلال قيمة لخدمات العضو وهي إحدى العلامات المميزة للمهنة .وتتطلب الموضوعية من العضو أن يكون **محايدا ويتمتع باستقلال فكري** في جميع ما يتعلق بخدماته المهنية **وألا يكون له أي مصالح متعارضة** .وأن يتجنب أي علاقات قد تبدو أنها تفقده موضوعيته واستقلاله عند تقديم خدماته المهنية".(٣)

كما ذكرت قواعد السلوك السعودية صورا لحالات تعارض المصالح التي قد تقع أثناء تأدية المراجع لعمله، ومن هذه الحالات ما يلي:

---

١ . المرجع السابق.

٢ . ميثاق أخلاقيات المحاسب الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية – الفقرة ٣/٥ .

٣ . قواعد سلوك وآداب المهنة – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

١ – الشركات والمؤسسات التي يكون العضو الممارس شريكا أو قريبا إلى الدرجة الرابعة لأحد المؤسسين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة.(١)

٢ – الشركات والمؤسسات التي يساهم في تأسيسها أو التي يكون عضوا في مجلس إدارتها أو التي يقدم لها خدمات استشارية أو إدارية. ولا يشمل هذا الحظر تقديم خدمات الزكاة والضريبة لذات العميل وفي وقت واحد شريطة أن يتضمن خطاب الاتفاق ما يؤكد أن خدمات الزكاة والضريبة جزء من نطاق المهمة المتفق عليها، وأن تعرض أتعاب المراجعة وخدمات الزكاة والضريبة على الجمعية العمومية للشركة لإقرارها.(٢)

٣ – الشركات المساهمة التي يمتلك العضو الممارس فيها أسهما ذات شأن خلال فترة مراجعته.(٣)

٤ – الشركات والمؤسسات التي يكون العضو الممارس شريكا لأحد موظفيها أو لأحد كبار الشركاء فيها أو شريكا للشركة نفسها.(٤)

٥ – الشركات والمؤسسات التي يكون العضو الممارس ناظرا لوقف أو وصيا على تركة لها حصة في تلك الشركات والمؤسسات.

٦ – الشركات أو الهيئات التي يكون العضو الممارس مقترضا منها أو من أحد مديريها أو أعضاء مجلس إدارتها أو مساهميها ذوي الشأن فيما عدا:

- القروض المقدمة من المؤسسات المالية الحكومية المتخصصة في الإقراض.
- القروض المقدمة من المنشآت المالية الأخرى المغطاة بالكامل.

٧ – الشركات التي تماثل أنشطتها التجارية أنشطة الشركات التي يكون عضوا في مجلس إدارتها".(٥)

كما منع قانون مدققي الحسابات البحريني صورا من حالة تعارض المصالح فجاء فيه : " لا يجوز أن يكون مدقق الحسابات شريكاً أو رئيساً أو عضواً في مجلس إدارة الشركة التي يراجع حساباتها، أو عضواً منتدباً أو منوطاً به القيام بأي عمل إداري فيها، أو مشرفاً على حساباتها، أو قريباً حتى الدرجة الثانية لمن يشرف على إدارة الشركة أو حساباتها. كما لا يجوز له شراء أسهم الشركات التي يراجع حساباتها أو بيعها، خلال فترة المراجعة".(٦)

---

١ . انظر على سبيل المثال الملحق ص (١).

٢ . انظر على سبيل المثال الملحق ص (٢، ٤، ٥).

٣ . انظر على سبيل المثال الملحق ص (٦).

٤ . انظر على سبيل المثال الملحق ص (٧).

٥ . قواعد سلوك وآداب المهنة – الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

٦ . قانون مدققي الحسابات البحريني – المادة ٢٠ .

وقد تكررت هذه المعاني والمبادئ في جميع قواعد السلوك المهني للمحاسبين الماليين والمراجعين الخارجيين في مختلف الأقطار.

## تشابه عمل هيئات الرقابة الشرعية والمراجع الخارجي:

عرفت معايير الضبط هيئة الرقابة الشرعية بأنها **جهاز مستقل** من الفقهاء المتخصصين في فقه المعاملات، يعهد له توجيه نشاطات المؤسسة ومراقبتها والإشراف عليها للتأكد من التزامها بأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية.(١)

وقد استقر الرأي على أن عمل هيئة الرقابة الشرعية مكون من شقين، **الإفتاء والرقابة**، ولكل واحدة من هاتين المهمتين أصولها ومتطلباتها، وقد تم تفصيل ذلك في معايير الضبط الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.(٢)

ولا يخفى مدى التشابه بين عمل هيئة الرقابة الشرعية والمراجعة الخارجية بالرغم من اختلاف الأهداف والآليات، فكلاهما يشتركان في أنهما يجريان عمليات المراجعة والمراقبة على أعمال المؤسسة، والهدف الرئيسي من ذلك هو إضفاء **الثقة** على المؤسسة سواء في الجانب المالي بالنسبة لأعمال المراجع الخارجي أو في الجانب الشرعي بالنسبة لأعمال الهيئة الشرعية. وهذا التشابه والاشتراك يصلح أساسا للاقتباس من مهنة المراجعة الخارجية ( التي هي الأقدم ) لمهنة هيئة الرقابة الشرعية، وذلك فيما يتعلق بالوسائل والإجراءات ونحوها.(٣)

## افتراق عمل هيئات الرقابة الشرعية والمراجع الخارجي:

مع تقرير وجود تشابه بين عمل هيئة الرقابة الشرعية والمراجع الخارجي، إلا أنه توجد فروق عدة بينهما، ولعل الفارق الجوهري بين عمل الجهتين محل اعتبار كبير عند النظر في حالة تعارض المصالح في عمل كل منهما.

ذلك أن مهمة المراجع الخارجي تنحصر في إبداء رأي عما إذا كانت القوائم المالية للمؤسسة تعطي صورة صادقة وعادلة **وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة.** أما هيئة الرقابة الشرعية فمهمتها هي الإفتاء

---

١ . مختصرا من معايير الضبط رقم ١ بشأن تعيين هيئة الرقابة الشرعية الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

٢ . للمزيد انظر فمعايير الضبط التي أصدرتها هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية بهذا الشأن.

٣ . استمدت معايير الضبط الخاصة بالرقابة الشرعية الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية كثيرا من أحكامها من الإطار الفني الذي رسخته مهنة المراجعة الخارجية.

والمراقبة كما ذكرنا آنفا، **فهي التي تضع وتصدر المعايير** الشرعية لعمل المؤسسة، **وهي التي تراقب وتراجع** تطبيق المؤسسة والتزامها بالعمل وفقا للمعايير التي أصدرتها الهيئة نفسها.

وهذا الفارق الجوهري بين عمل الهيئة والمراجع الخارجي يزيد من أهمية التأكد من عدم وجود تعارض للمصالح في إصدار الفتوى التي تنظم عمل المؤسسة، فضلا عن عدم وجود هذا التعارض عند المراقبة والمراجعة الشرعية أيضا، وهذا مما يجعل "**تعارض المصالح**" في عمل الهيئة – لو وقع – أكثر خطورة وأوسع تأثيرا.

وخلاصة القول إن مبدأ الموضوعية والاستقلال وما يتفرع عنه من درء حالة تعارض المصالح هو من المبادئ والتطبيقات الهامة لعمل الهيئات الشرعية كما هو الحال بالنسبة لعمل المراجع الخارجي سواء بسواء، **بل تزيد أهميته في عمل الهيئات**؛ لكونها تفارق عمل المراجع الخارجي في أنها منوط بها إصدار الفتاوى والمعايير التي تعمل المؤسسة وفقا لها .

## تعارض المصالح في عمل هيئات الرقابة الشرعية:

إذا كان التأكد من عدم وجود تعارض مصالح مطلوب من المراجع الخارجي والمحاسب المالي، فهل يطلب ذلك من أعضاء الهيئات الشرعية أيضا؟ وهل يتصور وجود حالة تعارض مصالح لأعضاء الهيئات مع المؤسسات التي يراقبون عملها؟

وللإجابة عن هذا نقرر ما يلي:

أولا : أن أعضاء الهيئات الشرعية هم من خيرة العلماء وهم الصفوة من المجتمع، المشهود لهم بالعلم والأمانة والديانة والصلاح، وهم مظنة كل خلق فاضل وأدب رفيع، **وهم أحرص الناس عن البعد عن مواطن الريبة والشك.**

ثانيا : عمل هيئات الرقابة الشرعية أشد خطورة من عمل المراجع الخارجي، للفارق الجوهري بين طبيعة عملهما الذي ذكرناه آنفا، فهيئة الرقابة الشرعية تفتي وتراقب، ومع أن الإفتاء والرقابة لا يقل أحدهما أهمية عن الآخر عند النظر في حالة تعارض المصالح ، إلا أن جانب الإفتاء في نظري أشد أهمية، ذلك أن الإفتاء إذا دخله تعارض المصالح فسد كل شيء.

بعد ذلك نقول إن مبدأ الموضوعية والاستقلال الراسخ في عمل هيئة الرقابة الشرعية تنظيرا وتطبيقا يتطلب وضع قواعد خاصة بحالات تعارض المصالح في عمل أعضاء الهيئة لعدة اعتبارات:

١ ) أن ما ذكر من صفات حسنة وأخلاق كريمة لأعضاء الهيئات الشرعية هو أمر مطلوب وهو حاصل بحمد الله تعالى ولا يتصور لأعضاء الهيئات غير ذلك ، لكن الالتزام بقواعد ومعايير يكون الغرض منها إثبات مسألة **الاستقلال والحيادية** والتأكد من حصول الموضوعية والتحلي بالنزاهة **أمر لا غنى عنه حتى مع وجود الأخلاق العالية والقيم السامية.**[١]

٢ ) أن هذه القواعد تجنب أعضاء الهيئات المواطن **التي يظهرون فيها** في حالة تعارض مصالح، ولو كان التعارض ظاهريا غير فعلي، فلا يكفي الاقتصار على الاستقلال وعدم تعارض المصالح في الحقيقة، بل **يجب أن ينعكس على المظهر** ، لأن الناس يصعب عليهم التعرف على المخبر، ويحكمون بالظاهر.

٣ ) أن هذه القواعد تصون لأعضاء الهيئات سمعتهم النقية التي يتمتعون بها، خاصة مع كثرة المشككين بالمؤسسات المالية الإسلامية من خلال **الطعن باستقلالية وموضوعية** أعضاء هيئاتها الشرعية.

٤ ) أن تطبيق هذه القواعد فيه **دفع للشبهات ودرء للشكوك**، والمرء مطلوب منه أن يتجنب **سوء ظن** الآخرين به، وأن يدفع عن نفسه شكوكهم واتهاماتهم، والقدوة في ذلك رسول الله صلى الله عليه وسلم عندما رآه رجلان من الأنصار مع إحدى زوجاته فأسرعا، فقال:" على رسلكما إنها صفية بنت حيي "، فقالا : " سبحان الله يا رسول الله، قال: **إن الشيطان يجري من ابن آدم مجرى الدم، وإني خشيت أن يقذف في قلوبكما سوءا أو قال: شيئا**".[٢]

٥ ) أن الإنسان قد فطر على **الميل العاطفي إلى الأشخاص أو الجهات التي يتعامل معها**، وأعضاء الهيئات بشمائلهم الكريمة وبما لهم من مكانة في النفوس تجدهم محل تقدير واحترام من العاملين في المؤسسات، ومع طول العشرة والمعايشة ينشأ بين الطرفين علاقات ود وأخوة قد يصعب التوقي من التأثر بها أثناء ممارسة الهيئة عملها، فكان وضع قواعد السلوك احفظ لمكانة أعضاء الهيئات وأسلم لهم.[٣]

فكما أن المحاسب مسئول عن حماية استقلاليته في الظاهر والباطن ، فلا يضع نفسه في مواقف قد تؤثر على حياده أو قد تدفعه إلى التحيز أو البعد عن العدل أو الوقوع تحت تأثير الآخرين مما يهدد موضوعية حكمه المهني، فإن على عضو الهيئة الشرعية المسؤولية نفسها، وبناء على هذا فإن مما يحمي عضو الهيئة الشرعية من الوقوع في حالة تعارض مصالح مع المؤسسة التي يراقب أعمالها ما يلي:

---

[١] . استقلالية الهيئات الشرعي / د محمد علي القري – ورقة مقدمة إلى المؤتمر الثاني للهيئات الشرعية.

[٢] . رواه البخاري في كتاب بدء الخلق باب صفة إبليس وجنوده .

[٣] . استفدت من فضيلة د. محمد أنس الزرقا كثيرا عند إعداد هذه الورقات، وهذه إحدى النقاط التي أفادني بها فجزاه الله خيرا.

- عدم قبول أية عطايا أو هبات أو خدمات ذات قيمة تقدم له من المؤسسة التي يراقب أعمالها، مما قد ينتقص من موضوعية عمله واستقلاله.
- تجنب ما يضعه في موقف تعارض مصالحه مع مصالح المؤسسة التي يقوم بالرقابة عليها مثل وجود علاقات عائلية أو شخصية مع أعضاء الإدارة فيها.
- عدم وضع نفسه في مواقف تهدد استقلاليته في الظاهر والباطن كأن يتملك في المؤسسة التي يراقب أعمالها أسهما ذات تأثير، أو أن تكون له مصالح مالية أو تجارية أخرى مع المؤسسة.
- عدم تقديمه خدمات أو أعمال أخرى للمؤسسة مما يهدد موضوعيته في تأدية واجباته.
- عدم توقف أتعابه ومكافأته في أداء المراجعة الشرعية على تحقق نتيجة معينة للفحص ( مثل تحديد الأتعاب بنسبة من الربح).
- ألا يجمع بين عضوية الهيئة وعضوية مجلس إدارة المؤسسة التي يراقب عملها أو عضوية جهازها التنفيذي أو عضوية إحدى لجانها الإدارية أو تلك التي لها صلاحيات تنفيذية.
- الابتعاد عن النشاطات المتصلة مباشرة بالنتائج المالية أو حجم المبيعات لدى المؤسسة، أو المساهمة في الترويج والتسويق المباشر لمنتجاتها وأعمالها.
- الابتعاد عن استخدام المكانة المرموقة التي يحظى بها عضو الهيئة في تحقيق منافع شخصية لنفسه أو لغيره حتى لو بدا أن تلك المنافع إنما هي من باب "المساعدة" وعون المسلم لأخيه.

## صعوبات التطبيق واعتراضات:

مع تقريرنا لأهمية وضع القواعد السلوكية التي تضمن عدم تعارض المصالح في عمل هيئات الرقابة الشرعية، إلا إننا ينبغي ألا نغفل عن أن تطبيق هذه القواعد قد يواجه بعض الصعوبة لعدة اعتبارات تخص طبيعة المؤسسات المالية الإسلامية في المرحلة الحاضرة، منها:

- **قلة عدد المؤسسات التي تعمل طبقا للشريعة في البلد الواحد.**

فإذا ما طالبنا أعضاء الهيئات الشرعية بعدم التعامل مع المؤسسات التي يراقبون أعمالها، فإلى أين يتجهون في معاملاتهم وتجاراتهم، وهم أحرص الناس على التعامل الحلال. خاصة أن في معظم البلدان لا يزيد عدد البنوك الإسلامية فيها عن بنك واحد أو اثنين.

- **قلة عدد المؤهلين لعضوية الهيئات الشرعية.**

وهو ما أدى إلى تكرار عضوية العلماء في أكثر من بنك إسلامي سواء في القطر الواحد أو في أكثر من قطر، وهذه القضية مع النقطة التي سبقتها ربما تؤدي إلى استحالة وجود مؤسسات مالية

إسلامية يستطيع عضو الهيئة أن يتعامل معها تجاريا أو أن يتملك أسهمها أو غير ذلك من الارتباطات بمصالح مالية أو أن يتفادى وجود علاقات قربى بالعاملين فيها.

- **عدم وجود قوانين منظمة لعمل الهيئات.**

فلا زالت الهيئات الشرعية في أغلب الأقطار تعاني من غياب التنظيم القانوني لأعمالها، حتى في البلدان التي أقرت قوانين خاصة بالمصارف الإسلامية، فإن أغلبها غفل عن تنظيم مهنة الرقابة الشرعية، ووضع القوانين واللوائح وقواعد السلوك التي تحكم عملها، مما يصعب معه ضبط تحقق مبدأ الاستقلال والموضوعية وما ينضوي تحته من تطبيقات، كحالة تعارض المصالح، لغياب الجهة المنوط بها مراقبة هذه الحالات.

- **اختلاف طبيعة عمل الهيئات عن الاستشارة الشرعية**

في كثير من الأحيان يستعان بأحد المستشارين الشرعيين في تطوير منتج من المنتجات أو دراسة هيكل عملية من العمليات، وهذه الأعمال خارجة عن نطاق عمل هيئة الرقابة الشرعية، فهي إما أن تكون سابقة للعرض على هيئة الرقابة الشرعية، أو أن الجهة التي استعانت بالمستشار الشرعي تريد التأكد من مطابقة المنتج أو العملية لأحكام الشرعية دون الحصول على شهادة بذلك، أو الاكتفاء بشهادة المطابقة لأحكام الشريعة الإسلامية دون القيام بالتدقيق والمراقبة الشرعية للمنتج أو العملية.

وهذه العمليات عادة ما تكون ذات أحجام مالية ضخمة، ويتقاضى المحامون والمستشارون الآخرون فيها أتعابهم في صورة نسبة من مبلغ العملية أو تقسيمها إلى جزء مقطوع وآخر منسوب إلى معدل ربحية المنتج أو العملية، فما الذي يمنع من حصول المستشار الشرعي على أتعابه بنفس طريقة حصول بقية المستشارين على أتعابهم، إذ لا علاقة للعمل الرقابي هنا في الاستشارة الشرعية المقدمة.

## مقترحات:

إن ما ذكرته من عقبات تطبيقية لدرء تعارض المصالح في عمل الهيئات الشرعية لا بد من معالجته ولا يمكن التغاضي عنه، ونقترح ما يلي:

أولا: الإقرار بأن غياب تنظيم عمل الهيئات الشرعية هو مصدر كثير من الثغرات التي تواجه الصناعة المالية الإسلامية ككل فضلا عن عمل هيئات الرقابة الشرعية. وأتمنى أن يخرج المؤتمر بتوصية بهذا الشأن، مع اقتراح خطة عمل تتبناها هيئة المحاسبة والمراجعة

للمؤسسات المالية الإسلامية، تسعى فيها من خلال علاقاتها بالبنوك المركزية إلى تسليط الضوء على أهمية وضع القوانين والتنظيمات الكفيلة بسد الثغرة.

والى أن يتحقق هذا الأمل المرتقب، فلا مانع من إعداد قواعد سلوك لعمل أعضاء الهيئات الشرعية يتضمن المبادئ والقيم التي تجب مراعاتها أثناء التطبيق. ويكون التزامها التزاما فرديا كالكثير من الالتزامات التي ألزم أعضاء الهيئات الشرعية أنفسهم بها دون وجود قانون ملزم، والأمثلة على ذلك أكثر من أن تحصى.

ثانيا: أن الحكم على حالات تعارض المصالح مسألة نسبية يؤخذ فيها اعتبارات عدة كاختلاف الأقطار وظروف كل قطر. إذ من السائغ مثلا أن يمنع أعضاء الهيئة الشرعية في قطر من الأقطار من امتلاك أسهم مهما بلغ حجمها في بنوك يراقبون أعمالها ما دام هنالك عدة بنوك إسلامية لا يراقبون عملها ويُمكنهم المساهمة فيها، بينما قد لا يسوغ ذلك في قطر آخر لا يوجد فيه سوى بنك إسلامي واحد مثلا.

ثم إن تطبيق " تعارض المصالح " ليس أمرا منحصرا في صور محدودة، ولذا لا زالت جمعيات المحاسبين تشكل لجانا تسمى " لجنة سلوك وآداب المهنة" يكون من مهامها النظر في الحالات المستجدة، والإجابة على استفسارات أعضائها بشأن انطباق حالة تعارض المصالح على علاقاتهم بالمؤسسات.

فعلى سبيل المثال نجد أن إحدى اللجان في السعودية أجابت عن سؤال يتعلق بتفسير عبارة "عدم جواز امتلاك المراجع لأي أسهم ذات شأن في الشركات التي يراجع أعمالها" بأن تحديد قيمة أو عدد الأسهم ذات الشأن مسألة نسبية ، وذكرت للتوضيح أن امتلاك ما يزيد على ١% من أسهم المؤسسة يعد ذا شأن.(١)

ثالثا: هل يشبه عمل المستشار الشرعي عمل غيره من المستشارين في التخصصات الأخرى، فيجوز له أن يتقاضى أتعابه بنفس الطريقة التي يتقاضون بها أتعابهم، كما لو ربطت الأتعاب بنتائج العملية أو المؤسسة؟ نقول إنه هذا مما ينبغي التفصيل فيه.

نرى ابتداء أن هذا النوع من الاستشارات على الرغم من جودة الجهود المبذولة فيه وما تضيفه من رصيد علمي وعملي للصناعة المالية الإسلامية، فإنه قد يستغل على خلاف ما يشترطه المستشار الشرعي الذي يقدم هذا النوع من الاستشارات. فعادة ما تروج هذه المنتجات والعمليات

---

١ . انظر على سبيل المثال الملحق ص (٦).

اعتمادا على اسم المستشار الشرعي الذي راجعها واعتمد هيكلها من الناحية الشرعية، وهو ما يفضي إلى اللبس عند عامة المستثمرين الذين يظنون أن المستشار الشرعي يراقب عمل المؤسسة أو المنتج ويعطي تقريرا بمراجعته ومطابقته لأحكام الشرعية الإسلامية بعد التنفيذ، وهو الأمر الذي لا يقع غالبا في مثل هذا النوع من الاستشارات.

أما بشأن ربط الأجور عن هذه الاستشارات الشرعية، فإنه لا مانع من كونها مرتبطة بنتائج المؤسسة أو المنتج، شريطة ألا يكون المستشار الشرعي عضوا في الهيئة الشرعية للمؤسسة التي يقدم لها الاستشارة في منتج معين ، و شريطة ألا يصدر المستشار الشرعي شهادة بمطابقة المنتج لأحكام الشريعة الإسلامية، وأن تتولى هيئة رقابة شرعية مستقلة إبداء رأي في مدى مطابقة المنتج للشريعة وتتولى مراقبة تنفيذه. لأن عمل المستشار الشرعي في هذه الحالة خارج عن دائرة أعمال هيئات الرقابة الشرعية بشقيه الإفتاء والمراقبة، ويكون منحصرا في كونه رأيا استشاريا لا يترتب عليه توفير عنصر الثقة الذي تتمتع به الهيئات، والذي يتطلب منها الحياد والاستقلال.

## خاتمة:

في الختام، أكرر الثناء على هيئة المحاسبة لطرحها موضوع تعارض المصالح في عمل الهيئات، وأقرر أن ما ذكر في هذه الورقات لا يعدو عن كونه أفكارا أولية تحتاج إلى مزيد من الإنضاج، ولعل المناقشات التي ستدور في المؤتمر ستسهم في ذلك بإذن الله تعالى.

والله الموفق

# ملحق

# بنماذج من

# حالات تعارض المصالح في عمل

# المراجع الخارجي

# رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول الاستفسار المقدم للجنة عن الجمع بين الأعمال الإدارية وممارسة المهنة

**الرقم: ١/٥٠٦/١ التاريخ:١٤١٦/٢/٦هـ الموافق:١٩٩٥/٧/٤م**

**الاستفسار:**

أفاد أحد أعضاء الهيئة الممارسين للمهنة أنه شريك في شركة ذات مسئولية محدودة (مملوكة لوالده وأبنائه الأربعة) ومنذ إنشاء هذه الشركة أسند إليه إدارة بعض أقسامها وأنشطتها ولا يزال يمارس ذلك العمل حتى تاريخه ؟ وطلب إبداء رأي الهيئة حول ما إذا كان استمراره بالعمل بالشركة يتعارض مع أحكام نظام المحاسبين القانونيين وبالتالي يمنعه من مزاولة المهنة مع الإحاطة بأن مكتبه لا يراجع حسابات الشركة.

**الرأي :**

تشترط الفقرة م (٢/١) من القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة على العضو الممارس في حالة قيامه بأعمال أخرى إضافة إلى من دولة مهنة المحاسبة والمراجعة أن يعهد بإدارة أي أعمال اقتصادية غير مهنية يقوم بها عضو الهيئة الممارس إلى شخص متفرغ ولا يمارس الإدارة. وبذلك فإن قيام العضو الممارس بأعمال الإدارة في بعض أقسام الشركة وأنشطتها يتعارض مع قواعد سلوك وآداب المهنة. ولا يجوز لهذا العضو الاستمرار في من دولة المهنة إذا استمر في من دولة العمل الإداري.

# رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول الاستفسار المقدم للجنة عن الجمع بين الخدمات والاستشارية والمراجعة

**الرقم :٢/٠٦/٢ التاريخ :١٤١٦/٢/٦هـ الموافق: ١٩٩٥/٧/٤م**

**الاستفسار:**

هل يجوز للشركة المهنية المرخص لها بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة وفقا لنظام الشركات المهنية ونظام المحاسبين الجمع بين تقديم خدمات استشارية ، ومراجعة حسابات نفس العميل في وقت واحد، علما بأن الشريك المسئول عن الاستشارات شريك آخر غير الشريك المسئول عن المراجعة، وحاصل على ترخيص مستقل لمزاولة الأعمال الاستشارية.

**الرأي :**

تقضي الفقرة (٢) من المادة ١٣٠ نظام الشركات بأنه لا يجوز الجمع بين عمل مراقب الحسابات والاشتراك في تأسس الشركة أو عضوية مجلس الإدارة أو القيام بعمل فني أو إداري ولو على سبيل الاستثارة. كما تقضي القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة بحق العضو الممارس في مزاولة الأعمال التي لا تتعارض مع قواعد سلوك وآداب المهنة. واشترطت لذلك شرطين أحدهما أن تكون هذه الأعمال المهنية مكملة لطبيعة عمله. مثل تقديم الاستشارات المالية والمحاسبية والإدارية والأعمال ذات الطبيعة القائمة علي الاستثارة، على ألا يجمع بين هذه الأعمال والقيام بمراجعة الحسابات لعميل واحد في وقت واحد.

ويتبين من النصين سالفي الذكر تحريم الجمع بين تقديم خدمات المراجعة التي يقوم بها مراجع الحسابات لعميل ما، وبين تقديم الخدمة الاستشارية الفنية أو الإدارية لذات العميل في وقت واحد، وذلك لضمان حياد المراجع، واستبعاد مظنة الشبهات التي تحوم حوله في مثل هذه الظروف. ولا يغير من هذا التحريم أن يكون مراجع الحسابات شركة مهنية، أو فردا طبيعيا، لأن الشخصية الاعتبارية للشركة تخضع لما يخضع له الشخص الطبيعي في هذا الصدد. كما لا يغير من تحريم الجمع السالف الذكر أن يكون المختص بتقديم أعمال الاستشارة شريك مختلف عن الشريك القائم بأعمال المحاسبة والمراجعة لذات العميل، طالما أنهما يقومان بأعمالهما باسم ولحساب ذات الشركة المهنية المسند إليها أعمال مراجعة الحسابات حيث تتحقق لديهما ذات العلة التي قام عليها تحريم الجمع. كما أن تقسيم العمل الفني داخل الشركة المهنية بين الشركاء لا ينفي وحدة مسئولية هذه الشركة أمام العميل، باعتبارها مراجع الحسابات الذي يحظر عليه الجمع بين هذا العمل، وبين تقديم الاستشارات الفنية لذات العميل في نفس الوقت، ولو اختلف الشريك المختص بالمراجعة عن الشريك المختص بالاستشارات الفنية أو الإدارية، حيث يجمعهما العمل باسم الشركة المهنية (مراجع الحسابات لدى نفس العميل)، وليس بالاسم الشخصي لكل منهما مستقلين عن الشركة المهنية، وعن بعضهما.

## رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول الجمع بين خدمات المراجعة والأعمال الاستشارية

**الرقم: ٣/٥٠٦/٤ التاريخ: ١٤١٦/٥/٢٩هـ الموافق :١٩٩٥/١٠/٢٣م**

**الاستفسار:**

كلفت إحدى المنشآت مكتبين من مكاتب المحاسبة بمراجعة قوائمها المالية وطلبت المنشأة من أحد المكتبين تقديم عرض لتطوير برامج الحاسب الآلي للمنشأة، فهل يعتبر قبول تقديم هذه الخدمة مخالفة للقاعدة: (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة. والتي نفضي بعدم الجمع بن تقديم خدمات المراجعة والخدمات المهنية الأخرى.

**الرأي:**

تجيز القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك آداب المهنة للعضو الممارس أن يزاول الأعمال المهنية المكملة لطبيعة عمله مثل تقديم الدراسات والاستشارات المالية والمحاسبية والإدارية والأعمال ذات الطبيعة القائمة على الاستشارة شريطة عدم الجمع بين هذه الأ عمان والقيام بأعمان المراجعة لعميك واحد وفي وقت واحد. ولا يغير من ذلك كون مراجع الحسابات يقوم بالمراجعة مع زميل آخر لأن ذلك لا يغير من قيام المراجع بالجمع بين تقديم خدمة المراجعة والاستشارة لذات العميل وفي نفس وقت المراجعة.

ولذلك لا يجوز للمكتب قبول عملية الاستشارة لأي منشأة أثناء قيامه بالمراجعة لتلك المنشأة حتى وإن كان المراجع يقوم بمراجعة حسابات المنشأة مع زميل آخر.

## رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول الأعمال الإضافية التي يقوم بها المحاسب عند قيامه بعملية المراجعة

**الرقم: ٤/٥٠٦/٥ التاريخ: ١٤١٦/١٠/٢٢هـ الموافق: ١٩٩٦/٣/١١م**

**الاستفسار:**

تعاقد أحد المحاسبين القانونيين مع إحدى المنشآت على مراجعة القوائم المالية للمنشأة مقابل أتعاب محددة تم الاتفاق عليها بين الطرفين قبل بدء عملية المراجعة. وقام المراجع بأعمال إضافية ذات علاقة بعملية المراجعة عند مراجعته لأحد عملائه وتم الاتفاق مع العميل على دفع أنعاب إضافية مقابل تلك الأعمال. فهل تعتبر تلك الأعمال جزء من عملية المراجعة أم تعتبر أعمال استشارية يسري عليها الحظر المنصوص عليه في القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة.

**الرأي :**

إذا كان سبب القيام بالأعمال الإضافية هو اعتقاد المراجع بعد تقييم كل الأدلة والقرائن التي حصل عليها أثناء قيامه بالمراجعة بعدم كفايتها لتعضيد أي من نتائج عمله حول عدالة القوائم المالية الأمر الذي دعاه إلى القيام بإجراءات مراجعة إضافية تنفيذا لمتطلبات الفقرة (٣٠٤٢) من معايير المراجعة، فإن هذه الأعمال الإضافية تعتبر جزء لا يتجزأ من عملية المراجعة، ومن ثم لا يسري عليها الحظر المنصوص عليه في القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة.

# رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول قيام المحاسب القانوني بالأعمال المتعلقة باستكمال إجراءات تسجيل الشركة وإشهارها

**الرقم:٥/٥٠٦/٧ التاريخ: ١٤١٩/٨/١٧هـ الموافق: ١٩٩٨/١٢/٦م**

**السؤال:**

اتفقت مجموعة من الأفراد على تحويل منشأة فردية إلى شركة ذات مسؤولية محدودة، وقدموا إلى المحاسب القانوني نسخة من مشروع عقد تأسيس الشركة ومحاضر تقييم موجودات ومطلوبات المنشأة الفردية المطلوب تحويلها بغرض دراسة مشروع العقد ومدى كز شموله لموجودات ومطلوبات المنشأة الفردية فز تاريخ التحويل. وأن يقوم المحاسب القانوني باستكمال الإجراءات النظامية لتسجيل الشركة وإشهارها. علما بأن المحاسب القانوني لا يراجع حسابات المؤسسة الفردية وليس هناك أي ارتباط بشأن مراجعة حسابات الشركة بعد تسجيلها.

فهل يعد قيام المحاسب القانوني بهذا العمل من ضمن نطاق الأعمال المهنية ذات الطبيعة القائمة على الاستشارة المنصوص عليها في القاعدة (٥٠٦) من قواعد سلوك وآداب المهنة. والمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام المحاسبين القانونيين؟

**الرأي :**

يعتبر قيام المحاسب القانوني بدراسة مشروع عقد تأسس الشركة بغرض التأكد من مدى التزام أحكام النظام ذات العلاقة بالجانب المحاسبي بمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة من الأعمال التي لا تتعارض مع قواعد سلوك وآداب المهنة باعتبارها من الأعمال القائمة على الاستشارة التي نصت عليها القاعدة (٥٠٦)، شريطة ألا يجمع بين هذه الخدمات والقيام بالمراجعة، وألا يشمل ذلك العمل القيام بالأعمال القانونية المحضة التي يدخل القيام بها ضمن اختصاصات المحامين والمستشارين الشرعيين والقانونيين المرخص لهم بمزاولة مهنة الاستشارات الشرعية أو القانونية.

وحيت إن إتمام إجراءات تسجيل الشركة وإشهارها تتطلب القيام بأعمال وتصرفات نظامية تخرج عن نطاق العمل المحاسبي، فإنها تخرج عن نطاق العمل الاستشاري الجائز للمحاسب القيام به طبقا لنص القاعدة (٥٠٦)، من قواعد سلوك وآداب المهنة والمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لنظام المحامين القانونيين.

# رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول تحديد الأسهم ذات الشأن التي تؤدي إلى فقد مراجع الحسابات استقلاله عند مراجعة شركة مساهمة

**الرقم:٩/١٠١/١/١ التاريخ: ١٤١٩/٨/١٧هـ الموافق: ١٩٩٨/١٢/٦م**

**السؤال:**

بفضي البند (٣) من القاعدة (١٠١) من فواعد سلوك وآداب المهنة بأن امتلاك مراجع الحسابات لأي أسهم ذات شأن في الشركات المساهمة يؤدي إلى ففد مراجع الحسابات استقلاله عند مراجعه حسابات شركه مساهمة. ولم تبين فواعد سلوك وآداب المهنة تحديدا للأسهم ذات الشأن. فما هو المفصود بذلك؟

**الجواب:**

إن تحديد قيمة أو عدد الأسهم ذات الشأن المشار إليها في البند (٣) من القاعدة (١٠١) من قواعد سلوك وآداب المهنة مسألة نسبية تعتمد على خصائص كمية ونوعية أو على خليط منهما معا، ويتم تحديدها لكل حالة على حدة وفق ما تقدره الجهة المختصة. وبصفة عامة إن امتلاك مراجع الحسابات لأسهم تزيد عن ١% من قيمة الأسهم الاسمية أو السوقية - أيهما أدنى - أو امتلاك مراجع الحسابات ١% من عدد الأسهم المصدرة للشركة المساهمة يعد ذا شأن.

## رأي لجنة سلوك وآداب المهنة

## حول مدى جواز قيام المحاسب القانوني - فردا كان أو شركة - بمراجعة القوائم المالية للمكتب الذي يملكه إذا كان فردا أو الذي يشارك فيه إذا كان شركة مهنية

الرقم:٢/١٠١/١١ التاريخ:١٤٢٠/١١/٢٨هـ الموافق:٢٠٠٠/٣/٥م

**الاستفسار:**

هل يجوز للمحاسب القانوني - فردا كان أو شركة - مراجعة القوائم المالية للمكتب الذي يملكه إذا كان فردا أو الذي يشارك فيه إذا كان شركة مهنية؟

**الرأي:**

تقضي القاعدة (١٠١) من قواعد سلوك وآداب المهنة بأنه يجب على المحاسب القانوني أن يكون مستقلا عند أدائه لخدماته المهنية طبقا لما تطلبه الأنظمة واللوائح ذات العلاقة بالمهنة والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، كما تقضي ذات القاعدة باعتبار الاستقلال مفقودا عند مراجعة حسابات الشركات أو المؤسسات التي يكون للمحاسب القانوني فيها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة ومنها الشركات والمؤسسات التي ساهم في تأسيسها.

ومن جهة أخرى تقضي الفقرة (١٠٠٤) من معيار الحياد والموضوعية والاستقلال بأنه يجب على المراجع أن يكون مستقلا استقلالا تاما في جميع ما يتعلق بالمراجعة، وأن يتجنب ما يحمل الآخرين على الشك في استقلاله، وأن يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية للمنشأة إذا تبين له بعد تعيينه لمراجعة تلك القوائم عدم استقلاله.

وفي ضوء ما تقدم لا يجوز للمحاسب القانوني - فردا كان أو شركة - مراجعة القوائم المالية للمكتب الذي يملكه إذا كان فردا أو الذي يشارك فيه إذا كان شركة مهنية.